

- **Wyłączenie korekty VAT w okresie "zamkniętym" decyzją organu podatkowego jest niezgodne z prawem unijnym (wyrok TSUE z 2 lipca 2020 r. w sprawie Terracult, C-835/18), Paweł Mięka (Deloitte, Stowarzyszenie Naukowe Prawa Podatkowego)**

Wyrok NSA z 8 maja 2018 r., II FSK 2714/17

Przepisy dyrektywy Rady 2006/112/WE (...) oraz zasady neutralności podatkowej, skuteczności i proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym lub krajowej praktyce administracyjnej niepozwalającym podatnikowi, który dokonał transakcji, które następnie okazały się objęte mechanizmem odwrotnego obciążenia podatkiem od wartości dodanej (VAT), na skorygowanie faktur związanych z tymi transakcjami i na powołanie się na nie przy dokonywaniu korekty wcześniejszej deklaracji podatkowej lub przy składaniu nowej deklaracji podatkowej uwzględniającej dokonaną w ten sposób korektę w celu uzyskania zwrotu VAT nienależnie wykazanego na fakturach i uiszczonego przez tego podatnika, ze względu na to, że okres, w którym transakcje te zostały dokonane, był już przedmiotem kontroli podatkowej, po zakończeniu której właściwy organ podatkowy wydał decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego, która – ponieważ nie została zakwestionowana przez tego podatnika – stała się ostateczna.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

22 Zainteresowane strony (...) są zgodne co do tego, że każda dostawa rzepaku zrealizowana w październiku 2013 r. w Rumunii przez dostawcę będącego podatnikiem na rzecz innego podatnika (...) powinna podlegać mechanizmowi odwrotnego obciążenia VAT. Zgodnie z tym mechanizmem nie dochodzi w ogóle do zapłaty VAT (...).

23 Ponieważ (...) podatek VAT nie jest należny od takiego dostawcy, nie można go uznać za osobę zobowiązaną do zapłaty tego podatku, a okoliczność, że dostawca ten zapłacił VAT w oparciu o błędne założenie, że dana dostawa nie była objęta mechanizmem odwrotnego obciążenia VAT, nie pozwala na odstępstwo od tej zasady (...).

24 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału prawo uzyskania zwrotu podatków pobranych w państwie członkowskim z naruszeniem przepisów prawa Unii jest bowiem konsekwencją i dopełnieniem praw przyznanych jednostkom przez przepisy prawa Unii (...)

27 W celu zapewnienia neutralności VAT to do państw członkowskich należy ustanowienie w ich wewnętrznych porządkach prawnych możliwości skorygowania wszystkich bezzasadnie wykazanych na fakturze podatków, o ile wystawca faktury wykaże dobrą wiarę (...)

30 W konsekwencji, wobec braku ryzyka utraty wpływów podatkowych, odmowa przyznania dostawcy zwrotu nienależnie zapłaconego VAT, ponieważ podatek ten został wykazany na fakturze pomimo okoliczności, że zamiast zasad dotyczących zwykłego systemu VAT to przepisy dotyczące mechanizmu odwrotnego obciążenia VAT miały zastosowanie do dostawy dokonanej przez tego dostawcę w ramach działalności gospodarczej podlegającej VAT, oznaczałoby nałożenie na niego obciążenia podatkowego z naruszeniem zasady neutralności VAT.

31 Ponadto zasady skuteczności i proporcjonalności również stoją na przeszkodzie uregulowaniu lub praktyce administracyjnej takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym.

(...)

choć przepisy krajowe przewidują, że do celów wniesienia odwołania podatnikowi przysługuje termin 30 dni od dnia doręczenia decyzji podatkowej, podatnik ów może jednak dysponować jedynie bardzo krótkim terminem na złożenie takiego odwołania, a nawet środek ten może ulec przedawnieniu, jeżeli okoliczności, na podstawie których możliwe jest zaskarżenie tej decyzji podatkowej, zostają ujawnione po wydaniu rzeczony decyzji, w związku z czym wykonanie prawa do odliczenia VAT przez podatnika staje się praktycznie niemożliwe lub co najmniej nadmiernie utrudnione. W niniejszej sprawie, zgodnie z informacjami, którymi dysponuje Trybunał, poprzednik spółki Terracult miał zaledwie kilka dni, aby skutecznie zaskarżyć pierwszą decyzję podatkową w ramach otwartej dla niego procedury wnoszenia odwołań.

35 W tych okolicznościach zasada skuteczności stoi na przeszkodzie takim przepisom krajowym lub krajowej praktyce administracyjnej, ponieważ mogą one pozbawić podatnika możliwości dokonania korekty faktur dotyczących niektórych z dokonanych przez niego transakcji i powołania się na nie w celu uzyskania zwrotu VAT nienależnie wykazanego na fakturze i zapłaconego przez tego podatnika, mimo że nie upłynął jeszcze przewidziany w tych przepisach pięcioletni termin zawity (...)

Dokumenty powiązane

Opinia Rzecznika Generalnego Michała Bobeka przedstawiona w dniu 26 marca 2020 r., sprawa C-835/18, ECLI:EU:C:2020:233

Przepisy

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. z dnia 7 lipca 2020 r., Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.).

Art. 81b

§ 1. Uprawnienie do skorygowania deklaracji:

- 1) ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej - w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą;
- 2) przysługuje nadal po zakończeniu:
 - a) kontroli podatkowej,
 - b) postępowania podatkowego - w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.

(...)

§ 2. Korekta złożona w przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1, nie wywołuje skutków prawnych. Organ podatkowy zawiadamia pisemnie składającego korektę o jej bezskuteczności.

§ 2a. Korekta złożona wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty nie wywołuje skutków prawnych w razie odmowy stwierdzenia nadpłaty w całości lub w części oraz w razie umorzenia postępowania w związku z wycofaniem wniosku. W uzasadnieniu wydanej decyzji organ podatkowy wskazuje bezskuteczność takiej korekty.

Główne problemy

1. Korekta deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy po decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego za ten okres – czy bezskuteczna
2. Jaki wpływ na skutki takiej korekty mają unijne zasady neutralności podatku VAT, skuteczności oraz proporcjonalności

3. Czy w przypadku podatku VAT taka bezskuteczność może być podważona? Czy również na gruncie innych podatków?